



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	11618.004788/2005-12
Recurso nº	154.054 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercícios 2001 a 2004
Acórdão nº	102-48.090
Sessão de	06 de dezembro de 2006
Recorrente	MARIA MADALENA BRAZ MOREIRA
Recorrida	1ª TURMA/DRJ RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - Não ocorre preterição do direito de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, remanescentes de comprovação, mesmo após o contribuinte ou seu representante, ter sido regularmente intimado.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004). Todavia, é correta a exigência da multa de ofício isolada, em virtude da falta de recolhimento do Imposto de Renda Mensal Obrigatório (Carnê-leão), quando não verificada essa concomitância.

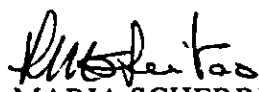
LANÇAMENTO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% E JUROS DE MORA À TAXA SELIC - ARTIGO 44, INCISO I, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a omissão de rendimentos, mesmo com base em presunção legal, correta a lavratura de auto de infração para exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de cerceamento do direito de defesa e por maioria de votos REJEITAR as preliminares de: I - erro no critério temporal em relação aos fatos geradores até novembro de cada ano-calendário, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que fica vencido e apresenta declaração de voto; II - irretroatividade da LC 105, suscitada pelo Conselheiro Roberto William Gonçalves (Suplente Convocado), acompanhado pela Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente Convocada) que apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 10 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, SILVANA MANCINI KARAM e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

Relatório

MARIA MADALENA BRAZ MOREIRA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 1ª TURMA DRJ/RECIFE - PE, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/19, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003, no valor total de R\$ 604.535,32 (seiscentos e quatro mil, quinhentos e trinta e cinco reais e trinta e dois centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 30/11/2005, além da multa exigida isoladamente no valor de R\$ 144.370,10 (cento e quarenta e quatro mil, trezentos e setenta reais e dez centavos), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 1.530.090,96 (um milhão, quinhentos e trinta mil, noventa reais e noventa e seis centavos).

2. A fiscalização procedeu à lavratura do Auto de Infração, em virtude de terem sido constatadas as seguintes infrações, conforme Relatório de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 20/26 e demonstrativos de fls. 27/38:

I - omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de previdência privada/FAPI (fato gerador: 31/08/2003);

II – omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos (fatos geradores 30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2002, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003 e 31/07/2003);

III - omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea (fatos geradores: 31/12/2000, 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003);

IV – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, sujeita à multa isolada (fatos geradores: 31/12/2000, 31/12/2001 e 31/12/2002).

3. Ciência pessoal do lançamento em 15/12/2005, conforme termos às fls. 04 e 19, assinados por procurador devidamente habilitado (instrumento de procuração à fls. 302).

4. Não concordando com a exigência, a contribuinte apresentou, em 16/01/2006, a impugnação de fls. 813/829, alegando, em síntese:

I – que o Auto de Infração carece de clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pela impugnante a título de imposto de renda, o que dificulta seu direito de defesa assegurado constitucionalmente, além de comprometer a seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe são exigidos, razão pela qual requer a nulidade do lançamento, citando jurisprudência administrativa;



II – que o ônus da prova do cometimento da infração é do Fisco, não havendo, contudo, prova da diferença de base de cálculo alegada pela fiscalização, o que também acarreta a nulidade do Auto de Infração, citando doutrina e jurisprudência;

III – que a autuação de omissão de receita tomou como base exclusivamente valores constantes de extratos bancários, padecendo de ilegalidade, por contrariar o disposto no art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/1988, o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN) e a súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, citando jurisprudência administrativa e judicial;

IV – que, na hipótese presente, a autoridade lançadora utilizou-se exclusivamente dos extratos bancários, sendo que os depósitos bancários não se constituem em fato gerador do imposto de renda;

V – que, em relação ao suposto ganho de capital na alienação de bens e direitos, não foram juntados ao processo documentos que comprovem a propriedade dos bens nem os documentos que lastrearam a autuação, caracterizando-se cerceamento ao direito de defesa da autuada;

VI – que a fiscalização tributou o suposto ganho de capital decorrente da alienação de bens em relação a dois contribuintes distintos, conforme processo nº 11618.004794/2005-61 (auto de infração lavrado contra o Sr. Daniel dos Santos Moreira);

VII – que a autoridade lançadora não observou o disposto no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, pois não houve a individualização dos depósitos e não foi verificada a possibilidade de existência de transferências interbancárias entre contas de mesma titularidade ou de créditos inferiores a R\$ 1.000,00 cujo somatório não ultrapasse R\$ 12.000,00;

VIII – que é incabível a exigência da multa isolada, pois o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, estabelece que ela só pode ser exigida desde que não tenha sido aplicada a multa moratória, sendo que esta última já foi aplicada no percentual de 75%;

IX – que a multa de ofício tem caráter confiscatório, contrariando o disposto no art. 150, IV, da Carta Magna, citando doutrina e jurisprudência judicial;

X – que é inconstitucional a exigência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, além de ela ter natureza de juros remuneratórios. (...)”

A DRJ proferiu em 30/06/2006 o Acórdão nº 15.657(fl. 833-853), que traz as seguintes ementas:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS. VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE RESGATE DE CONTRIBUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. Reputa-se não impugnada a matéria, quando verificada a ausência de nexos entre a defesa apresentada e o fato gerador do lançamento apontado na peça fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.



DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO. A omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada não se confunde com a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, por se tratarem de infrações distintas, apuradas de forma distinta, pois na primeira não é procedido ao levantamento das origens e aplicações de recursos do contribuinte em cada mês; cada depósito, individualizadamente, deve ser objeto de comprovação pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO DE DEPÓSITOS DE PEQUENO VALOR E DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE. Na apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, somente devem ser excluídos os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil Reais), se o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapassar o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais), e os valores relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, desde que comprovadamente existentes tais hipóteses.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. Está sujeito à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente à diferença positiva entre o valor de alienação e o valor do custo de aquisição do bem ou direito, comprovados por documentação acostada ao processo e não refutada expressamente pelo contribuinte.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido espontaneamente.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75% E DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, bem assim de juros de mora calculados com base na variação da taxa Selic, os quais deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da

lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. *As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. *Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. *Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Aludida decisão foi cientificada em 25/07/2006 (AR fl. 856).

O recurso voluntário, interposto em 23/08/2006 (fls. 862-879), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

"(...) A IRREGULARIDADE FORMAL

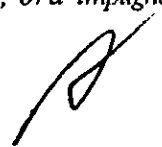
2.4. *Consoante se infere da r. decisão recorrida, o D. Colegiado a quo, manteve integralmente a decisão monocrática para manter o crédito tributário exigido em desfavor do Recorrente.*

2.5 *Ocorre que, a presente autuação fiscal carece de clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pelo Recorrente a título de Imposto de Renda - IRPF, o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa, amplamente assegurado a nível constitucional (art. 5º, inciso LV), além de comprometer a seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe vem sendo exigidos.*

2.6 *Isto implica na nulidade do auto de infração em debate, ante a ausência de suportes fáticos e legais aptos a imprimir-lhe validade jurídico-formal.*

2.7 *A imprecisão de que se ressente a multicitada autuação fiscal é causa de nulidade do lançamento que lhe é correspondente, consoante o entendimento da jurisprudência pátria, inclusive, do Tribunal Administrativo-Tributário do Estado de Pernambuco, que tem reconhecido, em casos deste jaez, que o vício aqui apontado é causa de nulidade da autuação fiscal, (...)*

2.10 *Por outro lado, em nenhum momento se fez prova da diferença de base de cálculo alegada pelo Fisco, o que vem também de concorrer para viciar com a pecha da nulidade o auto de infração, ora impugnado.*



2.11 É que, o ônus de provar a infração compete à Autarquia, na medida de suas alegações, conforme assevera o insigne tributarista e magistrado HUGO DE BRITO MACHADO (in "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Dialética, pág. 85/86), 'in verbis': (...)

2.14 Nesse contexto, requer o Recorrente, seja declarada nula a ação fiscal e, via de consequência o lançamento efetuado. (...)

III - DA INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO: DA IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO E DE OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - E DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUÍREM FATO GERADOR DO IRPF

3.1 Não obstante, os argumentos aduzidos pelo Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, d. autoridade julgadora concluiu que houve a omissão de receita, única e exclusivamente, a partir da análise de depósitos bancários em conta-corrente de sua titularidade.

3.2 Ao valor supostamente omitido, a autoridade aplicou a alíquota de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), a título de IRPF..

3.3 Ocorre que, ao contrário do que sustenta a União em sua contestação, a autuação padece de legalidade em razão do disposto no inciso VII, do artigo 9º, do Decreto-lei nº 2.471/1988, que dispõe, verbis:

'Art. 9º. Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança:

VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários'.

3.4. Esta determinação de cancelamento dos processos administrativos e dos débitos relativos ao IRPF, cuja base de cálculo foi inferida dos extratos bancários do contribuinte, simplesmente corrobora a determinação do CTN que, em seu artigo 43 e incisos, exclui da incidência do IRPF as movimentações bancárias, vez que estas não pressupõem disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, na medida em que não refletem o produto do capital, do trabalho, ou outros acréscimos patrimoniais. Assim está redigido o dispositivo aludido, verbis: (...)

3.5 Em razão disto, o próprio Conselho de Contribuintes firmou posicionamento segundo o qual não se pode concluir pela ocorrência de aumento patrimonial ou de omissão de receita com base, unicamente, em depósitos bancários ou movimentação em conta-corrente, nem podem estas operações bancárias (...)

3.6 Este entendimento não discrepa do posicionamento adotado há muito pelo Judiciário, e sintetizado na Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, litteris:

'É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base em extratos ou depósitos bancários'.

(...)

DO SUPOSTO GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

3.12. Nas folhas de continuação do presente Auto de Infração, verifica-se que a autoridade fazendária lançou tributos em relação a suposto ganho de capital decorrente da alienação de alguns bens imóveis e de um caminhão.

3.13. Ocorre que, em momento algum o fiscal autuante se desincumbiu de comprovar a propriedade dos bens, nem sequer, acostou os documentos que lastrearam a presente autuação, o que por si só, já denota o cerceamento de defesa.)

3.14. Como poderia o contribuinte defender-se de tais acusações se no presente auto não foram acostados os documentos sustentam de dão validade ao presente lançamento? O contribuinte não pode ficar a mercê das alegações que lhe foram imputadas, e para que haja o legítimo direito de defesa, que lhe é assegurado constitucionalmente, seria imprescindível a apresentação dos citados documentos.

3.15. A autoridade fazendária mencionou alguns documentos que sustentariam tal lançamento, ocorre que não acostou nada ao auto de infração, como é sabido o contribuinte teve seus documentos apreendidos, de forma que ficou impossibilitado de refutar o lançamento que lhe foi atribuído.

3.16. (...) Como se não bastasse as ilegalidades, acima descritas, a autoridade fazendária tributou o suposto ganho de capital decorrente da alienação de bens, em relação a dois contribuintes distintos ..., ora, a autoridade fazendária pretende atribuir um único suposto fato gerador a mais de um contribuinte, o que não pode prosperar.

DA INOBSERVÂNCIA AO ARTIGO 42, § 3º, INCISO I e II DA LEI 9.430/96.

3.1. Não obstante os argumentos, acima expendidos é imperioso destacar que o Auto de Infração ora guerreado ainda padece de outros vícios que o tornam nulo de pleno direito.

3.18. Faz-se necessária a transcrição do artigo 42 da Lei 9.430/96, uma vez que o indigitado Auto de Infração também é nele fundamentado: (...)

3.19. Basta observar o § 3º e seus incisos para verificar outras nulidades que maculam o indigitado Auto de Infração. O § 3º determina que os créditos serão analisados individualizadamente para que seja determinada a receita omitida.

3.20. Nesse sentido o inciso I determina que serão desconsiderados os créditos decorrentes de transferências bancárias da mesma pessoa física ou jurídica, bem como o inciso II, determina que serão considerados os créditos até R\$ 1.000,00 que não ultrapasse exercício fiscal a importância de R\$ 12.000,00.

3.21. Em momento os extratos bancários do contribuinte a fim de verificar se dentre os créditos constantes das contas correntes do Autor haviam transferências bancárias de outras contas de sua titularidade, ou seja, não houve a individualização dos créditos da forma que prescreve o inciso I do §3º.

3.22. Também não foi observado o disposto no inciso II, não houve a individualização dos créditos, de forma que o fiscal autuante não poderia cumprir o disposto na norma acima transcrita.

3.23. Na verdade ocorreu o seguinte: de posse dos extratos bancários do Autor a Receita Federal somou todas as entradas ocorridas no período entre

2000 e 2003 e aplicou a alíquota de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento).

3.24. Ora, a autoridade fazendária não cumpriu o que dispõe no artigo acima transcrito - não individualizou os créditos antes de tributá-los. É inadmissível a prática adotada, pela Receita Federal, pois traz prejuízos incomensuráveis ao contribuinte.

IV- DA INEXIGIBILIDADE DA "MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE"

4.1 Consoante se infere da r. decisão recorrida, o D. Colegiado a quo, manteve a inexplicável aplicação de multa isolada, supostamente prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, no importe de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do tributo.

4.2 Contudo, a aplicação das multas previstas no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (75%), seja a cobrada conjuntamente com o tributo (inciso I, do § 1º, do artigo 44), sejam aquelas cobradas isoladamente (incisos II, III, IV, do § 1º, do artigo 44) como é o caso da constante na autuação ora rebatida, ficam sujeitas às condições previstas naquele inciso I, deste artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, verbis: (...)

4.3 Essa condição é, justamente, como visto, a de que já não tenha sido aplicada multa de mora sobre o valor devido.

4.4 Acontece que sobre todos os valores apurados pela autuação no período objeto do auto de infração foi aplicada multa moratória no importe de 75% (setenta e cinco por cento), o que exclui a possibilidade de se aplicar nova multa isolada sobre o valor do IRPF.

4.5 Se assim não fosse, estar-se-ia diante de dupla penalidade para a mesma e suposta infração, o que não encontra, como visto, amparo na legislação de regência.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA MORATÓRIA

4.6 A autoridade autuante houve por bem aplicar multa no valor de 75%, o que demonstra seu caráter confiscatório.

4.7 A Constituição Federal, ao dispor sobre as limitações ao poder de tributar, em seu artigo 150, inciso IV, veda, peremptoriamente, a utilização de tributos com efeito de confisco. (...)

4.14 Com efeito, tanto a Constituição anterior, como a atual, asseguram o direito de propriedade, razão pela qual, somente nas hipóteses nelas expressamente previstas, pode o Estado apropriar-se de bens dos particulares.

4.15 Nestas condições, impõe-se, por imperativo de Justiça, concluir-se pela improcedência da multa proposta.

V- DA INAPLICAÇÃO, POR INCONSTITUCIONALIDADE, DE JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC:

5.1. Os extorsivos juros cobrados sobre o suposto débito foram calculados na forma determinados pelo artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, assim redigido:

5.2 O cálculo dos juros moratórios baseados na SELIC tem acúmulo mensal, não somente fulminando a regra constitucional (artigo 192, § 3º) que fixa os juros nas operações das operações financeiras em 12% (doze por cento) ao ano, como também avoca metodologia incompatível com a matéria tributária, uma vez que os juros devem ser regulamentados por lei complementar. Eis a redação da norma constitucional referida, verbis: (...)

5.4 Cumpre ressaltar que a lei que instituiu a SELIC é bastante clara ao conferir-lhe característica remuneratória, calculada em função da variação do custo do dinheiro, sofrendo, destarte, as influências do mercado.

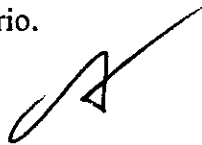
5;5 Como é sabido, a SELIC é calculada diariamente pelo Banco Central do Brasil, tendo por base as negociações dos títulos públicos e a variação dos seus valores no mercado, sendo absolutamente impertinente sua utilização para fixação de juros moratórios por suposta impontualidade no recolhimento de tributos.

VI. DO PEDIDO:

Por todo o exposto, requer a esse Egrégio Conselho de Contribuintes que, se digne conhecer as presentes razões e dar-lhes provimento, para o fim de reformar a r. decisão de primeira instância, determinando, assim, a nulidade do lançamento fiscal, por ser expressão da mais lúdima JUSTIÇA!"

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos em 19/09/2006 (fl. 885) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se ao IRPF por omissão de rendimentos em face de Depósitos Bancários de Origem não Justificada e Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos. Exige-se, ainda, a multa isolada por falta de recolhimento do “carnê-leão”.

Passo a apreciar o recurso.

1) Preliminar. Alegação de cerceamento do direito de defesa.

O recorrente alega que o lançamento “*carece de clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pelo Recorrente a título de Imposto de Renda - IRPF, o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa ... Isto implica na nulidade do auto de infração em debate, ante a ausência de suportes fáticos e legais aptos a imprimir-lhe validade jurídico-formal...*”

Conforme asseverou o ilustre julgador de primeira instância, trata-se de uma alegação genérica e desprovida da necessária fundamentação. Em verdade, no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 20/26 e demonstrativos de fls. 27/38, que integram o auto de infração, estão descritos com clareza e riqueza de detalhes todos os procedimentos e apurações realizadas durante a auditoria fiscal. Aludido Termo faz referência específica e objetiva a todos os documentos e operações que ensejaram as irregularidades autuadas, citando-se, inclusive, a folha dos autos onde se encontram, quais sejam:

a) apuração de ganho de capital quando da alienação de bens e direitos, pela constatação de diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição: alienação de dois lotes do loteamento Dr. Pedro Firmino no ano de 2003 (demonstrativo à fls. 450/451); alienação do apartamento no 21º andar do Edif. Caladium no ano de 2000 com pagamentos nos anos de 2000 e 2001 (demonstrativos às fls. 445 e 447); alienação do caminhão Mercedes-Benz placa MOE 6110 no ano de 2002 (demonstrativo às fls. 448/449); e alienação do apartamento 1401 do Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza no ano de 2000 (demonstrativo à fls. 446);

b) apuração de omissão de rendimentos tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada nas contas-correntes nº 12295 junto ao Banco do Brasil S/A, nº 122354 na Caixa Econômica Federal e nº 26045885 no Citibank (demonstrativo à fls. 28/32);

c) apuração de omissão de rendimentos calcada em valores recebidos a título de resgate de contribuições à previdência privada, conforme DIRF apresentada por BrasilPrev Seguros e Previdência S/A (fls. 27);



d) apuração da multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do carnê-leão associado aos rendimentos recebidos de pessoas físicas informados nas respectivas DIRPF.

Frise-se, mais uma vez, que a fiscalização elaborou demonstrativos de apuração para cada uma dessas infrações (fls. 27-38).

Se isso não bastasse, verifica-se que, tanto na peça impugnatória quanto no recurso voluntário, o contribuinte demonstra ter pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas. Nessa parte é irretocável os fundamentos da decisão recorrida, que peço vênha para aqui transcreve e adotar como razões de decidir:

"16. Ademais, verifica-se que, como o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Esse é o entendimento de Antonio da Silva Cabral, in "Processo Administrativo Fiscal" (Ed. Saraiva, 1993, pág. 223):

"(...) Por outro lado, o erro na menção da norma aplicável não invalida, de imediato, o auto de infração, caso a infração realmente exista, apesar do erro na citação da norma aplicável. (...) "

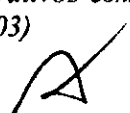
17. Reforçam este entendimento, entre outros, os seguintes Acórdãos do Conselho de Contribuintes: 104-17287 (1º CC, 4ª Câmara, sessão de 08/12/1999), 108-06259 (1º CC, 8ª Câmara, sessão de 18/10/2000) e 203-07250 (2º CC, 3ª Câmara, sessão de 19/04/2001). Todos decidiram pela inocorrência da nulidade, mesmo que a capitulação legal seja imperfeita, quando a infração está corretamente descrita e evidenciada, propiciando o amplo exercício do direito de defesa.

17.1 A título exemplificativo, podem também ser citados os seguintes Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DE AUTUAÇÃO - FALTA DE DESCRIÇÃO ADEQUADA DO OBJETO DO LITÍGIO - Se o contribuinte, na peça impugnatória, demonstra pleno conhecimento do objeto do litígio e de seus fundamentos materiais, não há sustentação à pretensão de nulidade de autuação por falta de descrição adequada do objeto do litígio. (Ac. 104-17250, sessão de 10/11/1999)

IRPF - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não ocorre preterição do direito de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem à autuada compreender a acusação que lhe foi formulada no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente sua defesa. (Ac. 102-45637, sessão de 22/08/2002)

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA - Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo. (Ac. 106-13409, sessão de 01/07/2003)



"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Tendo as peças impugnativa e recursal contido argumentos que somente seriam declináveis à vista do perfeito entendimento da matéria questionada, não há como se acatar a arguição de cerceamento do direito de defesa sob o fundamento de que a descrição dos fatos, constante da Peça Básica, não teria ficado suficientemente claro, a ponto de possibilitar-lhe o necessário entendimento da matéria tributável e o conseqüente exercício pleno do direito à ampla defesa. (Ac. 107-07231, sessão de 02/07/2003)."

Afasto, portanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

2. Mérito. Omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996.

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que os argumentos da recorrente estão compatíveis com os lançamentos de depósitos bancários sem origem comprovada antes de 01/01/1997; haja vista que o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

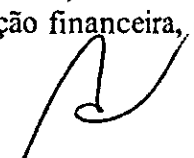
2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a



origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).

"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

"ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188)."

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma, por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN ou artigo 5º da CF/88. Isso porque não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor. Desde que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

In casu, durante a auditoria fiscal, a contribuinte e seu cônjuge (Sr. Daniel dos Santos Moreira) foram intimados diversas vezes, não logrando justificar a origem dos recursos depositados nas contas bancárias. Aliás, nada foi apresentado também na fase litigiosa, seja na impugnação, seja no recurso voluntário.



No relatório fiscal, às fls. 20-26, estão descritos outros procedimentos realizados pela fiscalização para que esse arbitramento de receitas, com base nos depósitos bancários fosse procedido na forma mais benéfica ao contribuinte, respeitando ao extremo o que estabelece a legislação em vigor.

Frise-se que a fiscalização não procedeu ao mero somatório dos valores depositados em suas contas bancárias. A conta-corrente mantida junto ao Citibank foi lançada à razão de 50% do total dos valores depositados – face se tratar de conta conjunta mantida junto com o cônjuge, Sr. Daniel dos Santos Moreira – e, em procedimento que beneficiou a contribuinte, foram deduzidos dos totais os valores declarados como recebidos de pessoas físicas, mesmo sem comprovação de que tais rendimentos tenham, de fato, ingressado nas contas-correntes investigadas.

Cabe aqui, também, adotar os fundamentos da decisão recorrida, quanto as demais alegações repisadas pela recorrente, *verbis*:

“No que tange à alegação de que a fiscalização não teria individualizado os depósitos e não teria verificado a possibilidade de existência de transferências interbancárias entre contas de mesma titularidade ou de créditos inferiores a ‘R\$ 1.000,00 cujo somatório não ultrapasse R\$ 12.000,00’ (sic) – os valores corretos são, respectivamente, R\$ 12.000,00 e R\$ 80.000,00, face ao disposto no art. 4º da Lei nº 9.481/1997 –, verifica-se, novamente, tratar-se de mera alegação ‘em tese’.

Da simples leitura do já citado Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, constata-se que a auditora-fiscal autuante procedeu, sim, a uma análise minuciosa dos depósitos bancários de cada conta de titularidade da contribuinte. Também se verifica que, além do demonstrativo de totalização de fls. 28/32, a contribuinte teve ciência, pelo Termo de fls. 333, à planilha de fls. 338/360, onde consta a indicação de cada um dos depósitos, da qual se infere que:

a) todos os depósitos efetuados na conta junto ao Banco do Brasil nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho do ano de 2000 são inferiores a R\$ 12.000,00 (fls. 338), sendo que o total decorrente de seu somatório é de R\$ 101.425,26 - ultrapassando, portanto, R\$ 80.000,00;

b) todos os depósitos efetuados na conta junto ao Banco do Brasil entre os meses de janeiro a maio do ano de 2001 são inferiores a R\$ 12.000,00 (fls. 340/341), sendo que o total decorrente de seu somatório é de R\$ 93.484,88 - ultrapassando, portanto, R\$ 80.000,00;

c) todos os depósitos efetuados na conta junto ao Banco do Brasil entre os meses de janeiro a maio do ano de 2002 são inferiores a R\$ 12.000,00 (fls. 344/345), sendo que o total decorrente de seu somatório é de R\$ 107.816,80 - ultrapassando, portanto, R\$ 80.000,00;

d) todos os depósitos efetuados na conta junto ao Banco do Brasil entre os meses de fevereiro a julho e no mês de dezembro do ano de 2003 são inferiores a R\$ 12.000,00 (fls. 346/347), sendo que o total decorrente de seu somatório é de R\$ 82.336,11 - ultrapassando, portanto, R\$ 80.000,00.

Logo, como o somatório dos depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 ultrapassa R\$ 80.000,00 para cada um dos anos-calendário investigados – não sendo necessário sequer verificar tal fato junto às outras duas contas bancárias, eis que a lei não estabelece que o limite é ‘por cada conta’ –, não há que ser desconsiderado qualquer

valor na apuração, restando afastada a tese levantada pela defesa.”

Enfim, nenhum reparo cabe ser feito no lançamento nesta parte.

3. Do Ganho de Capital

Ao contrário do alegado, verifica-se no relatório fiscal que os tributos devidos referem-se a ganhos quando pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição dos seguinte bens:

a) de dois lotes do loteamento Dr. Pedro Firmino no ano de 2003 (demonstrativo à fls. 450/451);

b) do apartamento no 21º andar do Edif. Caladium no ano de 2000 com pagamentos nos anos de 2000 e 2001 (demonstrativo à fls. 445 e 447);

c) do caminhão Mercedes-Benz placa MOE 6110 no ano de 2002 (demonstrativo às fls. 448/449);

d) do apartamento 1401 do Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza no ano de 2000 (demonstrativo à fls. 446).

Em sua impugnação, a contribuinte alega que “não foram juntados ao processo documentos que comprovem a propriedade dos bens nem os documentos que lastrearam a autuação”.

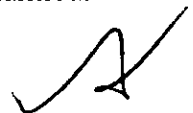
Todos os fatos e documentos comprobatórios tanto da propriedade dos bens quanto da alienação constam cristalinamente do processo. São eles: os documentos de fls. 466/467 (contrato de compra e venda dos dois lotes), 473/475 (carta-resposta do comprador dos dois lotes), 455/457 (carta-resposta do comprador e contrato de compra e venda do apartamento do Edif. Caladium), 504/508 (cópia do certificado de registro do veículo Mercedes-Benz e outros documentos encaminhados pelo Detran/PB), 415/424 (carta-resposta encaminhada pelo Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza), e 432/435 (contrato de cessão e transferência de direitos do apartamento do Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza).

Logo, face à apuração do ganho de capital, tomando por base documentação acostada aos autos, que comprova tanto a propriedade dos bens quanto sua posterior alienação pela contribuinte – ao contrário do alegado pela impugnante -, e não existindo qualquer questionamento nem quanto ao valor de venda nem quanto ao custo de aquisição de cada bem, deve ser integralmente mantida a autuação também quanto ao item 002 do Auto de Infração.

Registre-se que é incabível a alegação de que o tributo já foi exigido de seu cônjuge, nos autos de outro processo, tendo em vista que o Relatório de Encerramento de Ação Fiscal frisa, no primeiro parágrafo à fls. 26, que “a tributação do ganho de capital foi efetuada à razão de 50% no fiscalizado e 50% em seu cônjuge” (art. 6º, II, do RIR/1999).

O lançamento efetuado contra o cônjuge da contribuinte também foi efetuado à razão de 50% do total apurado (processo administrativo fiscal nº11618.004794/2005-61).

Portanto, a exigência desse item também deve ser mantida.



Cumpra aqui registrar o carácter protelatório da peça recursal, repetindo as mesmas alegações evasivas da peça impugnatória, todas refutadas na decisão de primeira instância, com base nos elementos dos autos.

4. Da multa de ofício isolada por falta do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

Em relação à exigência cumulativa de multa de ofício e multa isolada, vejamos o que prevê a Lei 9.430/96, no seu art. 44, *in verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

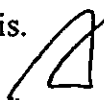
III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente" (grifo nosso).

Da leitura da lei, conclui-se facilmente que existem duas modalidades de multa impositivas ao contribuinte: a multa de 75% por falta de pagamento, pagamento após o vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e a multa qualificada de 150% em casos de evidente intuito de fraude.

O § 1º vem apenas explicitar a forma de cobrança das multas definidas no *caput*, posto que podem ser cobradas juntamente com o imposto devido ou isoladamente.

Realmente, não há fundamento legal para a cobrança de uma "multa isolada" em concomitância com a multa de ofício. Sobre esse tema, vejamos a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.



"Multa Isolada e Multa de Ofício – Concomitância – Mesma Base de Cálculo – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo." (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julg. em 15/06/2004).

Todavia, verificado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão) sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas; imposto este que não foi objeto de lançamento do lançamento de ofício, correta à exigência multa isolada de 75%, calculada sobre o valor do imposto devido mensalmente que, repito, não foi pago. Não há que se falar em infração continuada, posto que a multa é devida a cada antecipação não recolhida.

É exatamente essa a hipótese verificada no presente litígio: o contribuinte deixou de recolher tempestivamente ou recolheu a menor o imposto devido a título de carnê-leão sobre os valores por ele recebidos de pessoas físicas – conforme apontado no item "tributação dos rendimentos recebidos de pessoas físicas (anos-calendário 2000 a 2003)" do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 45), sendo cabível a aplicação da multa isolada, que deve incidir, para cada um dos meses, sobre o valor do imposto que deixou de ser pago (item 004 do Auto de Infração), e não "multa moratória", conforme alegado pelo recorrente, que só incide em havendo pagamento espontâneo, estando limitada a 20% do imposto devido, conforme art. 61 da Lei nº 9.430/1996 -, incidente sobre a omissão de rendimentos apontada. Frise-se que tais rendimentos não foram objeto de lançamento no auto de infração haja vista que estavam declarados.

Portanto, a multa de ofício isolada deve ser mantida.

5. Da Multa de Ofício no percentual de 75% e Juros de Mora à taxa Selic.

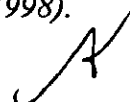
A recorrente pleiteia seja afastada a exigência da multa de ofício, que seria confiscatória, e dos Juros de Mora à taxa Selic.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).



MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: *"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

6. Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-- DF, em 6 de dezembro de 2006.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

DECLARAÇÃO DE VOTO

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza**, *verbis*:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;"

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior."

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

M

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regra-matriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*", conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*" (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*"

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.



Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

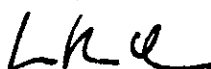
Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006.


LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada)

Declaração de voto que o faço em relação à aplicabilidade da Lei 10.174 e da Lei Complementar nº 105, ambas de 2001.

O STF e o STJ, já em diversos julgamentos, esposaram o entendimento de que a fiscalização poderia usar de procedimento de cruzamentos de informações através de CPMF.

Trago a ementa do RESP. no. 628116/PR, julgado em 15.09.2005, publicado no DJ de 03.10.2005, p.181, relator Ministro Castro Meira:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º DA LEI Nº 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.174/2001. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE.

INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 144, § 1º DO CTN.

1. O artigo 38 da Lei nº 4.595/64 que autorizava a quebra de sigilo bancário somente por meio de requerimento judicial foi revogado pela Lei Complementar nº 105/2001.

2. A Lei nº 9.311/96 instituiu a CPMF e no § 2º do artigo 11 determinou que as instituições financeiras responsáveis pela retenção dessa contribuição prestassem informações à Secretaria da Receita Federal, especificamente, sobre a identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações efetuadas, vedando, contudo, no seu § 3º a utilização desses dados para constituição do crédito relativo a outras contribuições ou impostos.

3. A Lei 10.174/2001 revogou o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/91, permitindo a utilização das informações prestadas para a instauração de procedimento administrativo-fiscal a fim de possibilitar a cobrança de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos.

4. Outra alteração legislativa, dispondo sobre a possibilidade de sigilo bancário, foi veiculada pela o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001.



5. O artigo 144, § 1º do CTN, prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Os dispositivos que autorizam a utilização de dados da CPMF pelo Fisco para apuração de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos são normas procedimentais e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Precedentes.

7. Ressalvado o prazo que dispõe a Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário."

Por sua vez, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL na fala do Ministro Carlos Velloso, assim pronunciou-se no RE 444197/RS, com julgamento em 31/03/2005, DJ de 12/04/2005, pág. 00067:

"DECISÃO: - Vistos. O acórdão recorrido, em mandado de segurança, deu parcial provimento ao agravo de instrumento interposto pela UNIÃO, para que a quebra de sigilo bancário englobe o período anterior à Lei Complementar nº 105/2001. O acórdão porta a seguinte ementa: "TRIBUTÁRIO. REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP 105/2001. PROCEDIMENTO E FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

1. A Lei 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei 9.311, permitindo o cruzamento das informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não podendo falar em irretroatividade.

2. O art. 6º da Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto 3.724/2001, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que sejam indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. (...)" (Fl. 80) Daí os recursos especial e extraordinário interpostos por CLAUDIO AUGUSTO FAVERO E OUTROS. No RE, fundado no art. 102, III, a, da Constituição Federal, sustenta-se, em síntese, ofensa ao art. 5º, X, XII, XXXVI e LIV, da mesma Carta, uma vez que "a aplicação da lei complementar em questão, em especial o art. 6º, somente poderia ocorrer a partir de sua vigência, permitindo, ao menos em tese, a quebra do sigilo relativamente a movimentação financeira posterior à sua entrada em vigor" (fl. 143). Admitidos os recursos, subiram os autos. A 2ª Turma do Eg. STJ negou provimento ao recurso especial (fls. 173-187). Autos conclusos em 16.02.2005. Decido. O recurso extraordinário não tem



viabilidade. A uma, porque para se chegar ao exame da alegada ofensa à Constituição (art. 5º, X e XII, CF), faz-se necessário analisar normas infraconstitucionais, o que não é possível em sede de recurso extraordinário. A duas, porquanto o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada encontram proteção em dois níveis: em nível infraconstitucional, na Lei de Introdução ao Cód. Civil, art. 6º, e em nível constitucional, art. 5º, XXXVI, C.F. Todavia, o conceito de tais institutos não se encontra na Constituição, art. 5º, XXXVI, mas na lei ordinária, art. 6º da LICC. Assim, a decisão que dá pela ocorrência, ou não, no caso concreto, de tais institutos, situa-se no contencioso de direito comum, que não autoriza a admissão do RE.

A três, dado que a alegação de ofensa aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa não prescinde do exame da matéria sob o ponto de vista processual. Assim, se ofensa tivesse havido aos princípios ¾ CF, art. 5º, LIV e LV ¾ seria ela indireta, reflexa, o que não autoriza a admissão do recurso extraordinário. Do exposto, nego seguimento ao recurso. Publique-se. Brasília, 31 de março de 2005. Ministro CARLOS VELLOSO – Relator”

Do acima transcrito, pela fala do STJ e STF, conclui-se que a Secretaria da Receita Federal através de suas autoridades fiscais poderiam requisitar as informações necessárias, a partir de 10 de janeiro de 2001, desde que houvesse processo já instaurado e a começar que assim o exigissem. Vejamos itens da Decisão do STF:

”A Lei 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei 9.311, permitindo o cruzamento das informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos (CTN, art. 144, § 1º)... O art. 6º da Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto 3.724/2001, art. 3º autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que sejam indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação...”

”a aplicação da lei complementar em questão, em especial o art. 6º, somente poderia ocorrer a partir de sua vigência, permitindo, ao menos em tese, a quebra do sigilo relativamente a movimentação financeira posterior à sua entrada em vigor.”

Extrai-se, da análise dos julgamentos, que os autos lavrados com a indicação destes dispositivos: Lei nº 10174, de 10 de janeiro de 2001 e Lei complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, só poderiam usar os procedimentos de requisição de informações necessárias ao auto de infração, desde que estivessem em curso em 10 de janeiro de 2001 ou iniciados após esta data e desde que as informações fossem necessárias. Até porque se verifica auto de infração lavrado com requisições de informações bancárias e com irretroatividade sem declinar tais dispositivos. Quando há referência a



informações necessárias, entende esta Conselheira que o ato da fiscalização deveria ser motivado. Até porque, no judiciário todas as decisões que tratam do sigilo fiscal são motivadas, sob pena de nulidade (art. 93, inciso X e XI da CF)."

O Conselho de Contribuintes também através de suas Câmaras tem esposado o entendimento da motivação do ato administrativo. Assim, vejamos:

Acórdão CSRF/ 02-01.101

"ATO DECLARATORIO - COMUNICAÇÃO DE EXCLUSÃO DO SISTEMA SIMPLES - NULIDADE- Os atos administrativos que recusam pretensões dos administrados e que revogam ou cassam outros atos administrativos obrigatoriamente necessitam ser motivados. A ausência dessa motivação os torna nulos. Processo anulado" ab initio."

Acórdão no. 202-14.702

"CERCEAMENTO DE DEFESA - O silêncio ou o indeferimento do pedido de diligência ou de argumento de defesa, sem a devida motivação, configura preterição do direito de defesa e a nulidade *da decisão, que pode deixar de ser declarada na eventualidade da decisão de mérito for a favor do sujeito passivo.*"

O voto consubstanciado no Acórdão nº 202-14.702, da Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes, registra o § 2º do art. 38, da Lei nº 9.784/99, traduzindo a obrigatoriedade da fundamentação da decisão sob pena de nulidade.

A Lei Complementar nº 105 foi editada em 10 de janeiro de 2001.

Em 28 de novembro de 2001 foi publicado Decreto nº 4.489, que regulamenta o art. 5º da Lei Complementar nº 105/2001. Esta Lei alterou profundamente as regras sobre sigilo bancário no Brasil; o Decreto veio regulamentar as alterações introduzidas pela lei.

A Constituição Federal assegura que a lei não pode excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer hipótese de lesão ou ameaça a direito (art. 5º, XXXV).

O art. 1º, § 4º, da Lei Complementar nº 105 de 2001, prevê a possibilidade de ser "decretada" a quebra do sigilo bancário, "em qualquer fase do inquérito ou do processo judicial", especialmente (logo, não necessariamente) quando houver suspeita da prática de crimes de terrorismo, tráfico de drogas ou armas, sequestro, crimes contra o sistema financeiro nacional ("colarinho branco"), a administração pública ("corrupção"), contra a ordem tributária e a previdência social ("sonegação"), lavagem de dinheiro ou ocultação de bens, direitos e valores ou praticados por organização criminosa.



O art. 3º prevê a obrigação do Banco Central do Brasil, da Comissão de Valores Mobiliários (CVM, órgão responsável pela fiscalização do mercado de capitais) e pelas instituições financeiras em geral as informações ordenadas pelo Poder Judiciário. Neste ponto, o dispositivo é inócuo e nenhuma novidade traz em relação ao sistema que vigorava até então, com a exceção de que a norma não condiciona expressamente a ordem judicial à existência dos requisitos expostos anteriormente (indícios relevantes da prática do ilícito e demonstração da necessidade da quebra do sigilo para a correta aplicação da lei).

O art. 4º prevê a obrigação do Banco Central, da CVM e das instituições financeiras em geral a prestar ao Poder Legislativo Federal (e só a ele; Assembléias Legislativas Estaduais e Câmaras Municipais de Vereadores, não) as informações e documentos sigilosos que, "fundamentadamente", se fizerem necessárias ao exercício de suas competências. Note-se, contudo, que o Congresso Nacional parece merecer menos confiança, por parte da Lei, do que os Delegados de Polícia e os Juízes de primeira instância. Estes podem, como visto, sozinhos, decretar a quebra do sigilo bancário. No caso do Congresso Nacional, contudo, a quebra tem que ser aprovada pelo Plenário da Câmara, do Senado ou da CPI que conduzir a investigação.

O art. 5º da Lei Complementar prevê a possibilidade do Poder Executivo exigir das instituições financeiras em geral a apresentação à "administração tributária da União" (Receita Federal e INSS) de informações sobre as operações financeiras realizadas por seus clientes.

Isto significa que o Presidente da República, mediante Decreto, pode - como de fato fez, pelo Decreto nº 4.489, determinar a obrigatoriedade de os bancos e demais instituições financeiras informarem à Receita Federal e ao INSS, periodicamente, os valores globais de todas as operações realizadas por todos os seus clientes. O art. 5º obriga todas as instituições financeiras a informar ao Fisco Federal, segundo a periodicidade determinada pelo Presidente, mediante Decreto, os montantes globais das operações realizadas no período por todos os seus clientes. Como a periodicidade determinada no Decreto 4.489 é mensal, os bancos estão obrigados a informar à Receita Federal e ao INSS os valores mensais de cada uma das modalidades de operação acima listadas, ou seja, todas as operações bancárias e financeiras



imagináveis, uma vez que o inciso XV do § 1º do art. 5º contém cláusula genérica. A única exceção é o limite mínimo de valores destas operações.

O § 2º prevê que as informações se limitarão aos valores globais do período, não incluindo qualquer dado que permita identificar a origem ou o destino dos valores movimentados. Esta aparente salvaguarda da intimidade do sujeito é afastada, contudo, pelo § 4º, que autoriza a autoridade fiscal a exigir "as informações e documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos", se, no seu entender, as informações prestadas contiverem "indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal". Basta, portanto, o juízo subjetivo do fiscal para que ele tenha acesso às "informações e documentos de que necessitar", inclusive quanto a origem e destino de valores.

O art. 6º diz que "as autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa.

A partir do momento em que o Estado conhece em detalhes a situação bancário/financeira de todas as pessoas físicas e jurídicas do Brasil, ele passa a ter um poder de fato sem precedentes, sendo desnecessário afirmar que a Lei impõe às autoridades que tenham conhecimento destas informações o dever de sigilo. Os relatórios mensais que as instituições financeiras enviarão à Receita Federal estarão disponíveis para centenas e centenas de pessoas. Os riscos de uso indevido destas informações é imenso e não pode ser descartado. É realmente um abuso de poder em entender que a fiscalização pode argumentar "indícios de cometimento de ilícito fiscal", fazendo verdadeira devassa na vida bancária do contribuinte.

Caberia à d. fiscalização demonstrar, indícios consistentes e convincentes da prática de ilícitos para ter acesso às informações bancárias dos "investigados". Seria necessário identificar sinais exteriores de riqueza incompatíveis com a situação fiscal declarada do sujeito ou provas razoáveis, materiais, da prática de ilícitos.



O Decreto 4.489/2001, que regulamentou o art. 5º da Lei Complementar 105/2001, prevê a possibilidade do contribuinte, que se sentir prejudicado por quebra indevida do pouquíssimo que restou de seu sigilo bancário, representar à Corregedoria da Receita Federal, para apuração do fato e aplicação das penalidades cabíveis.

Em 10 de dezembro de 2003, o STF ao Julgar a ADI no. 1571, julgou improcedente o pedido do Ministério Público que visava impugnar o art. 83, caput, da Lei no. 9.430/96:

“A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente”.

O Ministro Sepúlveda Pertence, relator das ADINS que trata da inconstitucionalidade da Lei Complementar 105 de 2001, lei 10.174 e alterações do CTN lembrou que o relator julgou a ADI improcedente por entender que a norma questionada “tem como destinatários os agentes administrativos fiscais, não afetando em nada a atuação do Ministério Público, que, independentemente da representação fiscal, poderá adotar a qualquer tempo as medidas necessárias à propositura da Ação Penal”.

Por ocasião do julgamento do Eresp 327043/ DF, O STJ teve oportunidade de se pronunciar sobre o princípio da irretroatividade das leis, citando a ADI 605 /DF, cuja ementa transcreve-se:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - MEDIDA PROVISÓRIA DE CARÁTER INTERPRETATIVO - LEIS INTERPRETATIVAS - A QUESTÃO DA INTERPRETAÇÃO DE LEIS DE CONVERSÃO POR MEDIDA PROVISÓRIA - PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE - CARÁTER RELATIVO - LEIS INTERPRETATIVAS E APLICAÇÃO RETROATIVA - REITERAÇÃO DE MEDIDA PROVISÓRIA SOBRE MATÉRIA APRECIADA E REJEITADA PELO CONGRESSO NACIONAL - PLAUSIBILIDADE JURÍDICA - AUSÊNCIA DO "PERICULUM IN MORA" - INDEFERIMENTO DA CAUTELAR. - E PLAUSÍVEL, EM FACE DO ORDENAMENTO CONSTITUCIONAL BRASILEIRO, O RECONHECIMENTO DA ADMISSIBILIDADE DAS LEIS INTERPRETATIVAS, QUE CONFIGURAM INSTRUMENTO JURIDICAMENTE IDONEO DE VEICULAÇÃO DA DENOMINADA INTERPRETAÇÃO AUTÊNTICA. - AS LEIS INTERPRETATIVAS - DESDE QUE RECONHECIDA A SUA EXISTÊNCIA EM NOSSO SISTEMA DE



DIREITO POSITIVO - NÃO TRADUZEM USURPAÇÃO DAS ATRIBUIÇÕES INSTITUCIONAIS DO JUDICIÁRIO E, EM CONSEQUÊNCIA, NÃO OFENDEM O POSTULADO FUNDAMENTAL DA DIVISÃO FUNCIONAL DO PODER. - MESMO AS LEIS INTERPRETATIVAS EXPOEM-SE AO EXAME E A INTERPRETAÇÃO DOS JUÍZES E TRIBUNAIS. NÃO SE REVELAM, ASSIM, ESPÉCIES NORMATIVAS IMUNES AO CONTROLE JURISDICIONAL. - A QUESTÃO DA INTERPRETAÇÃO DE LEIS DE CONVERSÃO POR MEDIDA PROVISÓRIA EDITADA PELO PRESIDENTE DA REPÚBLICA.

- O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE "SOMENTE" CONDICIONA A ATIVIDADE JURÍDICA DO ESTADO NAS HIPÓTESES EXPRESSAMENTE PREVISTAS PELA CONSTITUIÇÃO, EM ORDEM A INIBIR A AÇÃO DO PODER PÚBLICO EVENTUALMENTE CONFIGURADORA DE RESTRIÇÃO GRAVOSA (A) AO "STATUS LIBERTATIS" DA PESSOA (CF, ART. 5. XL : a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu), (B) AO "STATUS SUBJECTIONAIS" DO CONTRIBUINTE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA (CF, ART. 150, III, "A": cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado) (C) A "SEGURANÇA" JURÍDICA NO DOMÍNIO DAS RELAÇÕES SOCIAIS (CF, ART. 5., XXXVI: a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada). - NA MEDIDA EM QUE A RETROPROJEÇÃO NORMATIVA DA LEI "NÃO" GERE E "NEM" PRODUZA OS GRAVAMES REFERIDOS, NADA IMPEDE QUE O ESTADO EDITE E PRESCREVA ATOS NORMATIVOS COM EFEITO RETROATIVO. - AS LEIS, EM FACE DO CARÁTER PROSPECTIVO DE QUE SE REVESTEM, DEVEM, "ORDINARIAMENTE", DISPOR PARA O FUTURO. O SISTEMA JURÍDICO- CONSTITUCIONAL BRASILEIRO, CONTUDO, "NÃO" ASSENTOU, COMO POSTULADO ABSOLUTO, INCONDICIONAL E INDERROGAVEL, O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. - A QUESTÃO DA RETROATIVIDADE DAS LEIS INTERPRETATIVAS."

As decisões do STJ e do STF , não examinaram as alterações trazidas pelas Lei Comp nº 105 de janeiro de 2005 e pela Lei no. 10.174 de 10 de janeiro face à Constituição Brasileira e seu artigo 5º, que trata dos direitos fundamentais.

A decisão do STF não aceitou o Recurso Extraordinário face que as questões trazidas era de índole infraconstitucional.

NO STF, encontra-se quatro ADIN para julgamento das questões distribuídas ao Exmo Ministro Sepúlveda Pertence. São elas as de nºs:

ADIN2397 - DISTRITO FEDERAL - Relator(a) MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE



ADIN2390 - DISTRITO FEDERAL - Relator(a) MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE

ADIN2389 - DISTRITO FEDERAL - Relator(a) MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE

ADIN2386 - DISTRITO FEDERAL - Relator(a) MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE.

A título de elucidação trago a Inicial da ADIN 2386 intentada pela CNC .

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (Med. Liminar)
2386 - 1

DISTRITO FEDERAL

Relator: MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE

Partes

Requerente: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO - CNC
(CF 103 , 0IX)

Requerido: PRESIDENTE DA REPÚBLICA CONGRESSO
NACIONAL

Dispositivo Legal Questionado

Arts. 5 º e 6 º, da Lei Complementar nº 105 /2001, de 10 de janeiro de 2001. Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. Art. 5º - O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 1 º - Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

- I - depósitos à vista e a prazo , inclusive em conta de poupança;
- II - pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;
- III - emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;
- IV - resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;
- V - contratos de mútuo;
- VI - descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;
- VII - aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;
- VIII - aplicações em fundos de investimentos;
- IX - aquisições de moeda estrangeira;
- X - conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;
- XI - transferências de moeda e outros valores para o exterior;
- XII - operações com ouro, ativo financeiro;
- XIII - operações com cartão de crédito;
- XIV - operações de arrendamento mercantil; e
- XV - quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.

§ 2º - As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das



operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

§ 3º - Não se incluem entre as informações de que trata este artigo as operações financeiras efetuadas pelas administrações direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º - Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º - As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º - As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único - O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Fundamentação Constitucional

Art. 5º, X

Resultado Liminar

Aguardando Julgamento.

Em muitos casos, a SRF tem instaurado o MPF com base nas informações da CPMF dos exercícios 1998, 1999 e 2000. Fica evidente que tais atos fiscalizatórios foram irregularmente instaurados, uma vez que contraria o princípio da irretroatividade das leis e o do *tempus regit actum* (os atos são regidos pela lei do seu tempo). Aplicam o art. 1º da Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, a um ato ou fato ocorrido no passado, ao argumento que referida lei trata de procedimentos. Portanto é uma lei processual.

O STJ assim tem se manifestado ao examinar a Lei 10.174, de 2001, como lei processual.

Destarte, o próprio STJ ao exame da Lei Complementar 118, de 2005, em julgar a matéria repetição de indébito, esposou o entendimento de que a Lei para retroagir deverá expressamente o dizer.

Acredito que o cerne da questão está na análise constitucional.



Em nosso sistema jurídico, a regra de que a lei nova não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, por estar inserida no texto da Carta Magna (art. 5º, XXXVI).

Está sedimentado na jurisprudência do STF entendimento segundo o qual "viola o princípio da irretroatividade das leis" interpretação "que empresta a preceito legal efeito retrooperante, sem que houvesse disposição expressa a respeito" (STF, 2ª T., RE 108.062-1-SP, Rel. Min. Djaci Falcão, j. 21.02.86); "não retroatividade da lei... significa apenas que ela não incide no período anterior à sua vigência" (STF, 2ª T., RE 73.266, Rel. Min. Bilac Pinto, j. 09.04.73); "Se a lei entrou em vigor em novembro de 1982, não podia incidir sobre fato gerador já aperfeiçoado desde janeiro desse ano. A lei só incide sobre fatos geradores futuros ou pendentes (artigo 105 do CTN)" (STF, 2ª T., RE 115.167-6, Rel. Min. Carlos Madeira, j. 20.05.88); "a norma... não comporta aplicação retroativa, devendo operar os seus efeitos somente para o futuro" (STF, 1ª T., RE 172996, Rel. Min. Celso de Mello, j. 19.04.94); "..., sem a aplicação retroativa de norma ulterior que nesse sentido não haja disposto." (STF, 1ª T., RE 174.150, Rel. Min. Octávio Gallotti, j. 04.04.00); "Em nosso sistema jurídico, a regra de que a lei nova não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, por estar inserida no texto da Carta Magna (art. 5º, XXXVI), tem caráter constitucional, impedindo, portanto, que a legislação infraconstitucional, ainda quando de ordem pública, retroaja para alcançar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito ou a coisa julgada, ou que o Juiz a aplique retroativamente. E a retroação ocorre ainda quando se pretende aplicar de imediato a lei nova para alcançar os efeitos futuros de fatos passados que se consubstanciem em qualquer das referidas limitações, pois ainda nesse caso há retroatividade - a retroatividade mínima -, uma vez que se a causa do efeito é o direito adquirido, a coisa julgada, ou o ato jurídico perfeito, modificando-se seus efeitos por força da lei nova, altera-se essa causa que constitucionalmente é infensa a tal alteração" (STF, 1ª T., RE 188.366, Rel. Min. Moreira Alves, j. 19.10.99); Neste mesmo sentido (STF, Pleno, ADI 493-DF, Rel. Min. Moreira Alves, j. 25.06.92); (STF, 2ª T., AGRGAI 269.138, Rel. Min. Marco Aurélio, j. 18.12.00); (STF, 2ª T., AGRGRE 180979, Rel. Min. Francisco Rezek, j. 19.12.96) e (STF, 2ª T., RE 204133, Rel. Min. Maurício Corrêa, j. 16.12.99)

Todavia, ainda assim podem existir situações especialíssimas onde o STF (Supremo Tribunal Federal) tem admitido que a lei nova possa regular as conseqüências dos fatos ocorridos na vigência da lei anterior, mas nessas situações o STF tem exigido que a lei



nova faça declaração expressa neste sentido. No particular, já se decidiu que, como "regra geral é a da irretroatividade das leis, para que resguardados possam ser sempre o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada (artigo 5º, XXXVI da Constituição Federal e artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil)"... no entanto para que "a lei nova possa regular as consequências dos fatos ocorridos na vigência da lei anterior"... "é preciso que na lei se leia declaração expressa nesse sentido", logo como "no caso dos autos não se lê... previsão de sua aplicação a situações pretéritas" "A regra, portanto, é a não retrooperância da lei". (STF, 1ª T., RE 174.150, Rel. Min. Octávio Gallotti, j. 04.04.00)

Deste mesmo modo, seguindo a orientação da jurisprudência do STF, não se pode emprestar efeito retrooperante a Lei 10 174 de janeiro de 2001, sem que o STF analise a questão face às Ações Diretas de Inconstitucionalidade colocadas ao seu crivo.

Assim exposto, resguardo o meu entendimento sobre a questão de mérito após o julgamento das ADINS, em comento.

Só aceito a preliminar do auto de infração, após o julgamento das referidas ADINS, entendendo que o auto de infração deverá estar motivado com os dispositivos da Lei nº 10174 e Lei Complementar nº 105/2001, art. 6º, com procedimentos fiscais efetuados com base nas informações da CPMF, desde que o contribuinte esteja respondendo processo administrativo em 10 de janeiro de 2001 e com autos de infração lavrados após esta data.

Comungo do entendimento esposado nos CC e nos Tribunais de que a motivação deverá estar consignada no auto de infração com a conseqüente Requisição de informações bancárias. Só assim, julgo que o auto de infração poderá ser lavrado, após pronunciamento do STF.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 06 de dezembro de 2006.


LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES

